DESAIN LAPORAN KEUANGAN PADA ENTITAS PELAPORAN RUMAH SAKIT BERSTATUS BLUD (STUDI KASUS PADA RUMAH SAKIT JIWA MENUR PEMERINTAH PROVINSI JAWA TIMUR)

Nanda Dwi Firdausi
Yuki Firmanto, MSA., Ak.

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Brawijaya

ABSTRACT

The aim this research is to find out the accountancy principle that is referred to by the reporting entity of hospital with BLUD (Regional Public Service Agency) status that designs financial statements based on SAK (Standar Akuntansi Keuangan) or Financial Affairs Accountancy Standard. The object of this research is the Menur Mental Hospital of the East Java Provincial Government. This research used the qualitative method with a case study approach. Research data were collected by interviews, observation, and documentation. The research findings indicated that the Menur Mental Hospital uses East Java Government Regulation Number 2 of Year 2017 as the accountancy principle reference which is still based on SAP (Standar Akuntansi Pemerintah) or Government Accountancy Standard. The financial statement design that is suggested by researcher with the accountancy principle referring to SAK ETAP leads to several differences with the financial statements for which the accountancy principle refers to East Java Government Regulation Number 2 of Year 2017.

Keyword: Financial Statements, BLUD, SAK

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui kebijakan akuntansi yang dijadikan acuan pada suatu entitas pelaporan rumah sakit berstatus BLUD, serta membuat desain laporan keuangannya berdasarkan SAK (Standar Akuntansi Keuangan). Objek penelitian ini adalah RSJ Menur Pemerintah Provinsi Jawa Timur. Jenis penelitian ini menggunakan metode kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Data penelitian ini dilakukan melalui wawancara, observasi, dan dokumentasi. Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa, RSJ Menur menggunakan Peraturan Gubernur Jawa Timur nomor 2 tahun 2017 sebagai acuan kebijakan akuntansi yang masih berbasis SAP (Standar Akuntansi Pemerintahan). Desain laporan keuangan yang peneliti rekomendasikan dengan kebijakan akuntansi yang merujuk pada SAK ETAP menghasilkan beberapa perbedaan dengan laporan keuangan yang kebijakan akuntansinya mengacu pada Peraturan Gubernur Jawa Timur nomor 2 tahun 2017.

Kata Kunci: Laporan Keuangan, BLUD, SAK

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Rumah sakit dengan status sebagai BLUD atau Badan Layanan Umum Daerah yang berada di bawah kepemilikan Pemerintah Daerah, memberikan pelayanan kepada masyarakat demi memajukan kesejahteraan umum serta mencerdaskan kehidupan bangsa dengan memberikan fleksibilitas dalam pengelolaan keuangan sesuai prinsip ekonomi dan produktivitas juga implementasi praktek bisnis sehat tanpa mengutamakan mencari keuntungan, hal ini sesuai dengan yang disebutkan dalam PP No. 23 tahun 2005. Sebagai entitas pelaporan, rumah sakit memiliki kewajiban menyusun laporan keuangan yang ditujukan baik bagi pihak internal maupun eksternal.

Laporan keuangan BLUD disusun dengan menggunakan dua pendekatan standar yaitu berdasarkan pada Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Atas adanya penggunaan dua pendekatan standar tersebut, maka wajib bagi BLUD untuk melakukan konsolidasi atas laporan keuangan kepada Pemerintah Daerah (Pemda) yang dilakukan setiap semester dan tahun. Penyusunan laporan keuangan dengan dasar SAP menggunakan kebijakan akuntansi yang ditetapkan oleh Pemerintah Daerah setempat BLUD sebagai acuannya. Sedangkan untuk pendekatan berbasis SAK, BLUD menggunakan kebijakan akuntansi internal yang dibuat oleh pihak BLUD itu sendiri. Kebijakan akuntansi internal yang dimaksud adalah kebijakan akuntansi yang disusun oleh pihak yang memiliki peran dalam akuntansi pada BLUD bersangkutan. Kebijakan akuntansi internal BLUD disusun dengan acuan standar yang diterbitkan oleh asosiasi profesi akuntansi Indonesia dengan persetujuan Menteri Keuangan. BLUD dalam proses penyusunan kebijakan akuntansi internal selain didasarkan pada SAK, namun juga harus disesuaikan dengan kondisi yang ada pada BLUD, artinya suatu BLUD diberikan keleluasaan dalam menerapkan pola pengelolaan keuangannya dengan kebijakan akuntansi internal yang disesuaikan dengan kondisinya asalkan masih dalam konteks praktek bisnis yang sehat. Hal tersebut sesuai dengan yang disampaikan pada Peraturan Menteri Dalam Negeri nomor 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah adalah berupa pengelolaan keuangan yang diberikan fleksibilitas berupa keleluasaan untuk menerapkan praktek-praktek bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa.

Salah satu rumah sakit berstatus BLUD di Provinsi Jawa Timur adalah RSJ Menur yang telah memperoleh status sebagai BLUD sejak tahun 2008, namun dalam penyusunan laporan keuangan masih menggunakan basis SAP sampai tahun 2014. RSJ Menur mulai menyusun laporan keuangan dengan basis SAK pada tahun 2015. Sehingga, dapat dikatakan jika RSJ Menur masih dalam tahap merintis penyusunan laporan keuangan berbasis SAK. Dengan demikian, maka diharapkan bagi RSJ Menur untuk terus mengalami perkembangan yang baik dalam merintis SAK agar penyusunan laporan keuangan dapat mencapai target kualitatif seperti yang dimaksud pada Peraturan Pemerintah nomor 24

Tahun 2005, antara lain yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan entitas lain, serta dapat dipahami oleh penggunanya. Penelitian ini berfokus pada kebijakan akuntansi yang digunakan sebagai pedoman rumah sakit untuk menyusun laporan keuangan yang berbasis SAK. Kebijakan akuntansi akan memuat unsur-unsur seperti prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi, peraturan yang disesuaikan dengan jenis dan kondisi entitas BLUD bersangkutan.

Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian adalah sebagai berikut:

1. Bagaimana kebijakan akuntansi yang dijadikan acuan pelaporan RSJ Menur saat ini?
2. Bagaimana desain laporan keuangan RSJ Menur yang disusun berdasarkan kebijakan akuntansi berbasis SAK?

Tujuan Penelitian

Tujuan diadakannya penelitian ini antara lain:

1. Untuk mengetahui kebijakan akuntansi yang dijadikan acuan bagi pelaporan RSJ Menur saat ini.
2. Untuk membuat desain laporan keuangan RSJ Menur berdasarkan kebijakan akuntansi berbasis SAK.

TINJAUAN PUSTAKA

Laporan Keuangan BLUD

Mengacu pada Peraturan Menteri Dalam Negeri nomor 61 tahun 2007, pola pengelolaan keuangan BLUD diberikan fleksibilitas berupa keleluasaan untuk menerapkan praktek-praktek bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa. Fleksibilitas pengelolaan keuangan yang dimaksud yaitu keleluasaan pengelolaan keuangan/barang BLUD pada batas-batas tertentu yang dapat dikecualikan dari ketentuan yang berlaku umum.Dalam praktek penyusunan laporan keuangan BLUD, terdapat dua pendekatan yang digunakan sebagai acuan antara lain penggunaan pendekatan berbasis SAP dan SAK. Penyusunan laporan keuangan dengan menggunakan dua pendekatan tersebut akan menghasilkan laporan keuangan berbasis SAP dengan dilengkapi laporan keuangan berbasis SAK yang ditujukan untuk kepentingan konsolidasi setiap semester dan tahun kepada pemerintah daerah setempat. Laporan keuangan BLUD paling sedikit meliputi neraca, laporan operasional, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan.

Unsur-unsur Laporan Keuangan

1. Aset

Pengertian aset menurut Weygandt dkk. (2007:16) merupakan sumber daya yang dimiliki oleh suatu bisnis yang digunakan dalam pelaksanaan aktivitas-aktivitas, seperti produksi, konsumsi dan jual beli.

2. Liabilitas/Kewajiban

Arti liabilitas menurut Weygandt dkk. (2007:16) yaitu klaim terhadap aset sehingga merupakan utang dan keharusan yang mesti dipenuhi.

3. Ekuitas

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia nomor 24 tahun 2015 mendefinisikan ekuitas atau dalam lingkup pemerintahan dikenal sebagai ekuitas dana adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

4. Pendapatan

Martani dkk. (2014:114) mendefiniskan pendapatan atau penghasilan merupakan kenaikan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi yang menyebabkan kenaikan aset neto (ekuitas), dalam bentuk penambahan atau pemasukan aset atau penurunan liabilitas, yang tidak berasal dari konstribusi pemilik modal.

5. Beban

Weygandt dkk. (2007:16) beban merupakan biaya atas aktiva yang dikonsumsi, atau jasa yang digunakan dalam proses mendapatkan laba.

Kebijakan Akuntansi pada Laporan Keuangan

1. Pengakuan

Martani dkk. (2014:45) mendefinisikan pengakuan (*recognition*) merupakan proses penentuan apakah suatu pos yang memenuhi definisi unsur dinyatakan neraca atau laporan laba rugi komprehensif.

2. Pengukuran

Menurut Martani dkk. (2014:47) pengukuran adalah proses penetapan jumlah uang untuk unsur laporan keuangan yang disajikan dalam neraca dan laporan laba rugi komprehensif.

3. Pengungkapan

Hal-hal yang perlu diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan berdasarkan SAK ETAP meliputi:

1. Domisili dan bentuk hukum entitas serta alamat kantor yang terdaftar.
2. Penjelasan sifat operasi dan aktivitas utamnya.

4. Penyajian

Pada SAK ETAP diatur tentang penyajian dan klasifikasi pos-pos dalam laporan keuangan antar periode harus konsisten, kecuali:

1. Terjadi perubahan yang signifikan atas sifat operasi entitas atau perubahan penyajian atau pengklasifikasian bertujuan menghasilkan penyajian lebih baik sesuai kriteria pemilihan dan penerapan kebijakan akuntansi.
2. SAK ETAP mensyaratkan suatu perubahan penyajian.

Laporan Keuangan Berdasarkan SAK ETAP

SAK ETAP menyebutkan bahwa laporan keuangan secara lengkap yang dihasilkan terdiri dari lima laporan keuangan, yaitu:

1. neraca;
2. laporan laba rugi;
3. laporan perubahan ekuitas yang juga menunjukkan:
   a. seluruh perubahan dalam ekuitas, atau
   b. perubahan ekuitas selain perubahan yang timbul dari transaksi dengan pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik;
4. laporan arus kas;
5. catatan atas laporan keuangan yang berisi ringkasan kebijakan akuntansi yang signifikan dan informasi penjelasan lainnya.

PEMBAHASAN

Laporan Keuangan Rumah Sakit Jiwa Menur Saat Ini

Dalam penyusunan laporan keuangan berbasis SAK, RSJ Menur saat ini telah menghasilkan lima laporan keuangan meliputi Neraca, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

Kebijakan Akuntansi yang Digunakan RSJ Menur Saat Ini

Penyusunan laporan keuangan berbasis SAK pada RSJ Menur sebagai acuan mengunakan Peraturan Gubernur Jawa Timur nomor 2 tahun 2017 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Timur yang diterapkan untuk tahun anggaran 2017 dan Keputusan Menteri Kesehatan RI nomor 1981 tahun 2010 tentang Pedoman Akuntansi Badan Layanan Umum Rumah Sakit yang diterapkan mulai tahun 2016. Penerapan Peraturan Gubernur Jawa Timur nomor 2 tahun 2017 seharusnya digunakan RSJ Menur sebagai kebijakan akuntansi dalam menyusun laporan keuangan berbasis SAP, namun RSJ Menur menggunakannya sebagai acuan penyusunan laporan keuangan berbasis SAK. Dapat dikatakan bahwa RSJ Menur masih belum memiliki kebijakan akuntansi sendiri untuk menyusun laporan keuangan berbasis SAK.

Perbandingan Kebijakan Akuntansi pada Pergub Jawa Timur nomor 2 tahun 2017 dengan Kebijakan Baru

Aset Lancar

A. Kas dan Setara Kas

Pada bagan akun standar yang lama menyebutkan bahwa kas dan setara kas meliputi kas dan setara kas di bendahara penerimaan, kas dan setara kas di bendahara pengeluaran, kas dan setara kas di bendahara pengeluaran pembantu, dan kas di kas daerah. Pada kebijakan yang peneliti rekomendasikan akan

menambahkan pos kas dan setara kas di bank sebab rumah sakit juga menyimpan sejumlah kasnya di bank.

B. Piutang

Metode penghapusan piutang pada Peraturan Gubernur nomor 2 tahun 2017 menggunakan metode langsung (*direct method*). Metode penghapusan piutang pada kebijakan yang peneliti rekomendasikan adalah menggunakan metode penyisihan (*allowance method*) karena piutang yang ada di rumah sakit merupakan akun yang paling beresiko tinggi untuk tidak menerima pembayaran kembali dari pihak terutang.

C. Persediaan

Pada Peraturan Gubernur Jawa Timur nomor 2 tahun 2017 mengatur bahwa jika ada persedian yang usang atau mengalami kerusakan maka tidak dilaporkan di neraca, melainkan akan diungkapkan di catatan atas laporan keuangan. Sedangkan jika ada persediaan yang mengalami kerusakan atau usang menurut kebijakan yang peneliti rekomendasikan adalah mengakui kerusakan atau penurunan nilai persediaan sebagai beban pada laporan laba rugi atau laporan operasional, begitu pula persediaan pada neraca juga mengalami penurunan atas terjadinya persediaan yang rusak atau mengalami penurunan tersebut. Pengukuran persediaan berdasarkan Peraturan Gubernur Jawa Timur nomor 2 tahun 2017 menggunakan perhitungan periodik dengan metode FIFO (*First in First Out*). Pada kebijakan yang peneliti rekomendasikan terkait dengan persediaan yaitu untuk perhitungan agar menggunakan sistem perpetual dengan metode FIFO yang dikalkulasi dengan *software* avisena.

D. Investasi Jangka Pendek

Peraturan Gubernur nomor 2 tahun 2017 terdiri dari deposito berjangka tiga sampai dua belas bulan, pembelian Surat Utang Negara (SUN) pemerintah jangka pendek, pembelian Surat Bank Indonesia (SBI), dan pembelian Surat Perbendaharaan Negara (SPN). Sedangkan dalam kebijakan yang peneliti rekomendasikan berdasarkan keadaan rumah sakit, investasi hanya berupa deposito berjangka waktu tiga sampai dua belas bulan sebab rumah sakit hanya berinvestasi melalui deposito berjangka saja.

Aset Tetap

Perbedaan terdapat pada aturan pengukuran setelah pengakuan awal yang masih belum diatur pada Pergub Jawa Timur nomor 2 tahun 2017. Sesuai dalam SAK ETAP pengukuran setelah pengakuan awal berdasarkan rekomendasi peneliti yaitu diukur sebesar biaya perolehan yang dikurangi dengan akumulasi penyusutan gedung dan bangunan serta akumulasi kerugian penurunan nilai.

A. Konstruksi dalam Pengerjaan

Dalam kebijakan yang tercantum pada kebijakan Pergub nomor 2 tahun 2017, konstruksi dalam pengerjaan diakui ketika laporan kemajuan fisik diterbitkan. Sedangkan pada kebijakan yang peneliti rekomendasikan adalah mengakui konstruksi dalam pengerjaan pada setiap termin pekerjaan konstruksi berdasarkan persentase penyelesaiannya. Dalam Pergub Jawa Timur nomor 2 tahun 2017 belum menyebutkan bentuk dari kontrak konstruksi yang dapat diterapkan seperti kontrak harga tetap (*lump sum*) atau dengan kontrak harga tidak tetap (biaya *plus*). Pada kebijakan yang peneliti rekomendasikan adalah dengan menggunakan kontrak harga tetap sebab pelaksanaan kontrak konstruksi akan menjadi lebih terstrukur.

Aset Tidak Berwujud

Dalam Peraturan Gubernur Jawa Timur nomor 2 tahun 2017 menyebutkan bahwa aset tidak berwujud dibagi menjadi dua berdasarkan masa manfaat yaitu aset tidak berwujud dengan umur manfaat terbatas dan aset tidak berwujud dengan umur yang tak terbatas. Pada kebijakan yang peneliti rekomendasikan adalah mengklasifikasikan seluruh aset tidak berwujud sebagai aset tidak berwujud dengan umur terbatas sesuai dengan aturan pada SAK ETAP. Alasan lain antara lain aset tidak berwujud yang dimiliki rumah sakit hanya berupa *software* SIM KES yang otomatis pasti memiliki masa manfaat, sebab *software* harus selalu mengalami pembaruan. Namun tidak menutup kemungkinan suatu saat rumah sakit mempunyai aset tidak berwujud yang tidak terbatas.

Kewajiban Jangka Pendek

Kewajiban jangka pendek atau utang jangka pendek berdasarkan Peraturan Gubernur Jawa Timur nomor 2 tahun 2017 menyebutkan utang jangka c54pendek terdiri dari utang beban, utang bunga, utang PFK, pendapatan diterima dimuka, bagian lancar utang jangka panjang, dan utang jangka pendek lainnya. Menurut kebijakan yang peneliti rekomendasikan, utang jangka pendek meliputi utang usaha, utang beban, utang PFK, bagian lancar dari utang jangka panjang, dan utang jangka pendek lainnya. Jika pendapatan diterima dimuka menurut Peraturan Gubernur Jawa Timur nomor 2 tahun 2017 masuk kategori utang jangka pendek, maka untuk kebijakan yang peneliti rekomendasikan akan disajikan terpisah dari dua kategori utang (utang jangka pendek maupun utang jangka panjang) sebab pendapatan tersebut tidak dapat dipastikan kapan akan diterima secara penuh oleh rumah sakit. Perbedaan pada Peraturan Gubernur Jawa Timur nomor 2 tahun 2017 dengan kebijakan yang peneliti rekomendasikan adalah dipecahnya akun utang beban menjadi dua akun yaitu menjadi utang usaha dan utang beban.

Ekuitas

Pengakuan ekuitas menurut Peraturan Gubernur Jawa Timur nomor 2 tahun 2017 yaitu pada akhir periode berdasarkan jurnal penyesuaian untuk memindahkan surplus/defisit LO ke neraca. Sedangkan pengakuan ekuitas menurut kebijakan yang peneliti rekomendasikan lebih mengatur kapan ekuitas

yang diterima diakui sebagi milik rumah sakit. Pada Peraturan Gubernur Jawa Timur nomor 2 tahun 2017 masih belum menyajikan aturan terkait pengukuran ekuitas. Pada kebijakan yang peneliti rekomendasikan ekuitas akan diukur sebesar nilai nominal untuk ekuitas awal serta nilai perolehan atau nilai wajar jika ekuitas berupa aset sumbangan/bantuan.

Pendapatan

Pendapatan yang ada pada Peraturan Gubernur Jawa Timur nomor 2 tahun 2017 sebagian besar berupa pendapatan dari pajak, bea balik nama, pendapatan denda, pendapatan fasilitas sosial, dan lain-lain. Sedangkan pada kebijakan yang peneliti rekomendasikan, pendapatan operasionalnya antara lain adalah pendapatan yang berhubungan dengan jalannya kegiatan usaha seperti pendapatan dari pelayanan kesehatan, kegiatan fungsional, pendapatan hibah, dan penyesuaian pendapatan klaim. Untuk pendapatan dari non operasional, Peraturan Gubernur Jawa Timur nomor 2 tahun 2017 dan kebijakan yang peneliti rekomendasikan memiliki kesamaan yaitu pendapatan dari keuntungan penjualan atau penghapusan aset tetap. Hal yang membedakan lagi adalah pendapatan pemanfaatan aset non lancar, yang apabila pada Peraturan Gubernur Jawa Timur nomor 2 tahun 2017 diklasifikasikan sebagai pendapatan non operasional, sedangkan pada kebijakan yang peneliti rekomendasikan diklasifikasikan sebagai pendapatan operasional sebab aset yang dimanfaatkan tersebut berhubungan dengan fungsi operasional dari kegiatan fungsional.

Beban

A. Beban Barang dan Jasa

Pada Peraturan Gubernur Jawa Timur nomor 2 tahun 2017 beban barang dan jasa meliputi beban atas pemakaian atau konsumsi barang dan jasa untuk kegiatan operasional. Sedangkan dalam kebijakan yang peneliti rekomendasikan, beban untuk kegiatan operasional khususnya barang dan jasa akan diklasifikasikan lagi atas beban barang dan jasa berdasarkan yang akan menghasilkan pendapatan dari kelangsungan usaha dan beban yang hanya sebatas kegiatan operasional yang tidak menghasilkan pendapatan.

Pada Peraturan Gubernur Jawa Timur nomor 2 tahun 2017 masih belum menyajikan aturan terkait dengan beban atas kerugian penurunan/kehilangan/penghapusan persediaan sebab dalam Peraturan Gubernur Jawa Timur nomor 2 tahun 2017 menyatakan bahwa jika terjadi penurunan nilai persediaan tidak dilaporkan di neraca, melainkan diungkapkan pada catatan atas laporan keuangan.

B. Beban Penyisihan Piutang

Pengakuan beban penyisihan piutang menurut Peraturan Gubernur Jawa Timur nomor 2 tahun 2017 adalah ketika piutang benar-benar tidak dapat tertagih sebab metode yang digunakan adalah metode langsung. Sedangkan dalam kebijakan yang peneliti rekomendasikan adalah mengakui beban penyisihan

piutang pada tiap akhir periode akuntansi tanpa menunggu pihak terutang tidak mampu untuk menyelesaikan kewajibannya, sebab metode penyisihan piutang yang digunakan dalam kebijakan tersebut adalah metode penyisihan yang menghitung penyisihan piutang tidak tertagih tanpa menunggu pihak terutang tidak sanggup membayar kewajibannya. Pengukuran beban penyisihan piutang berdasarkan Peraturan Gubernur Jawa Timur nomor 2 tahun 2017 memiliki kesamaan dengan pengukuran pada kebijakan yang peneliti rekomendasikan yaitu diukur sebesar hasil perhitungan penyisihan piutang sesuai dengan skedul umur piutang setiap akhir periode akuntansi.

Desain Laporan Keuangan RSJ Menur Berdasarkan SAK

Neraca

Tabel 4.5
Format Desain Neraca RSJ Menur
RUMAH SAKIT JIWA MENUR
Neraca
Per 31 Desember 20X1

No	Uraian	20X1	20X0
1	**ASET**		
2	ASET LANCAR		
3	Kas dan Setara Kas		
4	Piutang		
5	Persediaan		
6	Beban Barang dan Jasa Dibayar Dimuka		
7	Uang Muka Pengadaan		
8	ASET TETAP		
9	Tanah		
10	Peralatan dan Mesin		
11	Gedung dan Bangunan		
12	Jalan, Irigasi, dan Jaringan		
13	Aset Tetap Lainnya		
14	Konstruksi dalam Pengerjaan		
15	ASET LAIN-LAIN		
16	Aset Lain-lain		
17	ASET TIDAK BERWUJUD		
18	Aset Tidak Berwujud		
19	AKUMULASI PENYUSUTAN ASET TETAP		
20	Akumulasi Penyusutan Aset Tetap		
21	AKUMULASI PENYUSUTAN ASET LAINNYA		
22	Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya		
23	AKUMULASI AMORTISASI ASET TIDAK BERWUJUD		
24	Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud		

25	Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud Lainnya		
26	**TOTAL ASET**		
27	**UTANG**		
28	UTANG JANGKA PENDEK		
29	Utang Usaha		
30	Utang Beban		
31	Utang Perhitungan Fihak Ketiga		
32	Bagian Lancar dari Utang Jangka Panjang		
33	Utang Jangka Pendek Lainnya		
34	UTANG JANGKA PANJANG		
35	Utang Jangka Panjang		
36	PENDAPATAN DITERIMA DIMUKA		
37	Pendapatan Diterima Dimuka		
38	**TOTAL UTANG**		
39	**EKUITAS**		
40	EKUITAS TIDAK TERIKAT		
41	Ekuitas Tidak Terikat		
42	Surplus/Defisit		
43	Koreksi atau Penyesuaian atas Ekuitas		
44	**TOTAL EKUITAS**		
45	**TOTAL UTANG/EKUITAS**		

Laporan Operasional

Tabel 4.7
Format Desain Laporan Operasional RSJ Menur
RUMAH SAKIT JIWA MENUR
Laporan Operasional
Untuk Tahun yang Berakhir Sampai dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0

Uraian	20X1	20X0	(Kenaikan/ Penurunan)	(%)
PENDAPATAN				
Pendapatan Operasional				
Pend. Op BLUD dari PL Kesehatan				
Pend. Op BLUD dari Hibah Tidak Terikat				
Pend. Op BLUD dari Kegiatan Fungsional Lainnya				
Pend. dari Ins. Pemerintah Vertikal				
Penyesuaian Pendapatan Klaim				
Pendapatan Non Operasional				
Pendapatan Non Operasional				
Jumlah Pendapatan LO				

BEBAN				
Beban Op. dari Kegiatan PL				
Beban Pegawai Pelayanan				
Beban Bahan				
Beban Jasa Pelayanan				
Beban Pemeliharaan Pelayanan				
Beban Barang dan Jasa Pelayanan				
Beban Op. dari Kegiatan UA				
Beban Pegawai UA				
Beban Administrasi Kantor				
Beban Promosi				
Beban Pemeliharaan UA				
Beban Barang dan Jasa UA				
Beban Umum dan Adm Lainnya				
Beban Non Operasional				
Beban Adm Transaksi Keuangan				
Beban Bunga				
Beban Adm dan Pengelolaan Piutang				
Beban Penyisihan Piutang				
Beban Kerugian Penurunan/Kehilangan/Penghapusan Persediaan				
Beban Kerugian Penurunan/Kehilangan/Penghapusan Aset Tetap				
JUMLAH BEBAN				
SURPLUS/DEFISIT LO				

Laporan Perubahan Ekuitas

Tabel 4.8
Format Desain Laporan Perubahan Ekuitas RSJ Menur

RUMAH SAKIT JIWA MENUR
Laporan Perubahan Ekuitas
Untuk Periode yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0

No	Uraian	20X1	20X0
1	Ekuitas Awal		
2	Ekuitas Donasi		
3	Surplus/defisit tahun berjalan		
4	Surplus/defisit tahun sebelumnya		
5	Koreksi atau Penyesuaian atas Ekuitas		
6	Ekuitas Akhir		

Laporan Arus Kas

Tabel 4.9
Format Desain Laporan Arus Kas RSJ Menur
RUMAH SAKIT JIWA MENUR
Laporan Arus Kas
Untuk Tahun yang Berakhir Sampai dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0

No	Uraian	20X1	20X0
1	**Arus Kas dari Aktivitas Operasi**		
2	**Arus Masuk Kas**		
3	Pendapatan Operasional BLUD		
4	Pendapatan Instansi Vertikal		
5	Pendapatan Hibah		
6	Penyesuaian Pendapatan Klaim		
7	**Jumlah Arus Kas Masuk**		
8	**Arus Keluar Kas**		
9	Belanja Pegawai		
10	Belanja Barang dan Jasa		
11	Belanja Jasa Layanan		
12	Belanja Jasa Non Pelayanan		
13	**Jumlah Arus Kas Keluar**		
14	***Arus Kas dari Aktivitas Operasi***		
15	**Arus Kas dari Aktivitas Investasi**		
16	**Arus Masuk Kas**		
17	Pendapatan Penjualan Aset Tetap		
18	Pendapatan Penjualan Aset Lainnya		
19	**Jumlah Arus Kas Masuk**		
20	**Arus Keluar Kas**		
21	Belanja Aset Tetap		
22	Belanja Aset Tidak Berwujud		
23	Belanja Aset Lainnya		
24	Konstruksi dalam Pengerjaan		
25	**Jumlah Arus Kas Keluar**		
26	***Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi***		
27	**Arus Kas dari Aktivitas Pembiayaan**		
28	**Arus Masuk Kas**		
29	Pencairan Dana Cadangan		
30	Penerimaan Dana APBN		
31	Penerimaan Dana APBD		
32	Penerimaan Dana BLUD		
33	Pinjaman Dalam Negeri		
34	Penerimaan Kembali Pinjaman		
35	**Jumlah Arus Kas Masuk**		
36	**Arus Keluar Kas**		
37	Pembentukan Dana Cadangan		

38	Penyertaan Modal Pemerintah		
39	Pembayaran Pokok Pinjaman		
40	Pemberian Pinjaman		
41	**Jumlah Arus Kas Keluar**		
42	***Arus Kas dari Aktivitas Pembiayaan***		
43	**Arus Kas dari Aktivitas Non Anggaran**		
44	**Arus Masuk Kas**		
45	Penerimaan Sisa UYHD Tahun Lalu		
46	Penerimaan Sisa UYHD Tahun Berjalan		
47	Pertanggungjawaban Bendahara Pengeluaran		
48	Penerimaan Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)		
49	**Jumlah Arus Kas Masuk**		
50	**Arus Keluar Kas**		
51	Pengisian Kas Bendahara Pengeluaran		
52	Pengeluaran Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)		
53	**Jumlah Arus Kas Keluar**		
54	***Arus Kas Bersih dari Aktivitas Non Anggaran***		
55	**Kenaikan/Penurunan Kas**		
56	**Saldo Awal Kas di BLUD**		
57	**Saldo Kas Lainnya**		
58	**Saldo Akhir Kas di BLUD (55+56+57)**		
59	**Saldo Akhir Kas di Bendahara Pengeluaran**		
60	**Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan**		
61	**Saldo Akhir Kas (59+60)**		

PENUTUP

Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan pada entitas pelaporan rumah sakit berstatus BLUD di RSJ Menur, maka dapat disimpulkan bahwa:

1. Laporan keuangan yang dihasilkan RSJ Menur saat ini mengacu pada Peraturan Gubernur Jawa Timur nomor 2 tahun 2017 sebagai kebijakan akuntansinya meliputi neraca, laporan operasional, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan.
2. Kebijakan akuntansi yang dibuat peneliti disini adalah kebijakan akuntansi yang mengacu pada SAK ETAP, PSAK 45, serta referensi lainnya dengan memperhatikan Keputusan Menteri Kesehatan Nomor 1981/Menkes/SK/XII/2010 sebagai pedoman akuntansi untuk BLU.
3. Perbedaan aturan terkait pada akun-akun di neraca.
4. Perbedaan aturan terkait pada akun-akun di laporan operasional.

Saran

1. Bagi RSJ Menur:
   a. RSJ Menur perlu untuk merekrut pegawai yang memiliki pengetahuan di bidang akuntansi khususnya SAK agar penerapan penyusunan laporan

keuangan rumah sakit berbasis SAK dapat segera dilaksanakan dengan maksimal.

b. Sebaiknya RSJ Menur segera memiliki kebijakan akuntansi internal dan menerapkannya paling tidak mulai tahun anggaran 2019 untuk memaksimalkan PPK-BLUD.
c. RSJ Menur perlu memperbarui sistem informasi manajemen yang dapat mempresentasikan kondisi rumah sakit berstatus BLUD agar penerapan akuntansi berbasis SAK dapat maksimal.

2. Bagi Peneliti selanjutnya:
   a. Hindari melakukan wawancara pada jam kerja pegawai agar informasi yang dihasilkan dapat lebih jelas dan tidak tergesa-gesa sehingga tidak perlu mengulang wawancara di hari berikutnya.

DAFTAR PUSTAKA

Dewan Standar Akuntansi Keuangan IAI. (2011). *Buletin Teknis 6*: *Keterterapan SAK ETAP untuk Entitas Koperasi dan Entitas Nirlaba*. Diakses dari http://iaiglobal.or.id/v03/berita-kegiatan/detailarsip-284

Halim, A., & Kusufi, M. S. (2013) *Akuntansi Sektor Publik: Akuntansi Sektor Publik* (edisi 4). Jakarta: Salemba Empat.

Imawan, M. R. (2016). *Analisis Kesiapan Rumah Sakit Umum Daerah untuk Menerapkan PPK-BLUD* (Skripsi, Universitas Brawijaya, Indonesia). Diakses dari http://digilib.ub.ac.id

Jogiyanto, H. M. (2004). *Metodologi Penelitian Bisnis Salah Kaprah dan Pengalaman-Pengalaman*. Yogyakarta: Fakultas Ekonomi dan Bisnis UGM.

Juan, N. E., & Wahyuni, E. L. (2014). *Panduan Praktis Standar Akuntansi Keuangan* (edisi 2). Jakarta: Salemba Empat.

Kementerian Kesehatan Republik Indonesia. (2017). *Data dan Informasi Profil Kesehatan Indonesia 2016*. Diakses dari www.depkes.go.id

Keputusan Menteri Kesehatan nomor 1981 tahun 2010 tentang Pedoman Akuntansi BLU.

Kusuma. (2013). *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Penerapan Akuntansi Akrual pada Pemerintah* (Tesis, Universitas Diponegoro, Indonesia). Diakses dari http://eprints.undip.ac.id/39563/

Martani, D., Veronica, S., Wardhani, T., Farahmita, A., Tanujaya, A. (2014). *Akuntansi Keuangan Menengah Berbasis PSAK* (Buku 1). Jakarta: Salemba Empat.

Moleong, L. J. (2016). *Metodologi Penelitian Kualitatif* (edisi revisi). Bandung: Remaja Rosdakarya.

Nurputri, Ida. (2016). *Analisis Kesiapan Internal Rumah Sakit Menuju Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum* (*PPK-BLU*): *Studi Kasus di RSUD Tebing Tinggi Kabupaten Empat Lawang* (Tesis, Universitas Gajah Mada, Indonesia). Diakses dari http://etd.repository.ugm.ac.id/index.php?mod=penelitian_detail&sub=PenelitianDetail&act=view&typ=html&buku_id=106065&obyek_id=4

Peraturan Gubernur nomor 2 tahun 2017 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Timur.

Peraturan Menteri Dalam Negeri nomor 61 tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah.

Peraturan Menteri Kesehatan nomor 56 tahun 2014 tentang Klasifikasi dan Perizinan Rumah Sakit.

Peraturan Menteri Keuangan nomor 76 tahun 2008 tentang Pedoman Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum.

Peraturan Pemerintah nomor 23 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum.

Peraturan Pemerintah nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Peraturan Pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual.

Peraturan Presiden nomor 77 tahun 2015 tentang pedoman Organisasi Rumah Sakit.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan (revisi 2009).

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 45 tentang Entitas Nirlaba (revisi 2011).

Profil Rumah Sakit Jiwa Menur. *Rumah Sakit Jiwa Menur Pemerintah Provinsi Jawa Timur*. Diakses dari http://rsjmenur.jatimprov.go.id/index.php/profil

Purba, M. P. (2013). *Akuntansi Keuangan Aset Tetap dan Aset Tak Berwujud*: *Isu-isu Kontemporer Terkait Pelaporan Keuangan Aset Tetap, Aset Tak Berwujud, Aset Sewa dan Hak Atas Tanah* (edisi 1). Yogyakarta: Graha Ilmu.

Ross, S. A., Westerfield, R. W., Jordan B. D., Lim, J., Tan, R. (2015). *Pengantar Keuangan Perusahaan Fundamentals of Corporate Finance Edisi Global Asia* (Buku 1). Jakarta: Salemba Empat.

Sekaran, U., & Bougie, R. (2013). *Research Methods for Business*: *A Skill Building Aprroach* (6th edition). Penerbit: John Wiley.

Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (2009).

Standar Akuntansi Pemerintahan Pernyataan Nomor I (Peraturan Pemerintah Republik Indonesia nomor 24 tahun 2005: Lampiran III).

Standar Akuntansi Pemerintahan Pernyataan Nomor XI (Peraturan Pemerintah Republik Indonesia nomor 24 tahun 2005: Lampiran XIII).

Umar, H. (2013). *Metode Penelitian untuk Skripsi dan Tesis Bisnis* (edisi 2). Jakarta: Rajawali Pers.

Undang-Undang nomor 44 tahun 2009 tentang Rumah Sakit.

Weygandt, J.J., Kieso, D.E., Kimmel, P.D. (2007). *Accounting Principles* (edisi 7). Jakarta: Salemba Empat.